SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

14 ta' Diċembru 2017*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Sitt Direttiva 77/388/KEE – Punt 1(a) tal-Artikolu 11A – Valur taxxabbli – Artikolu 17 – Dritt għal tnaqqis – Artikolu 27 – Miżuri partikolari ta' deroga – Deċiżjoni 89/534/KEE – Sistema ta' kummerċjalizzazzjoni bbażata fuq il-kunsinna ta' oġġetti permezz ta' persuni mhux taxxabbli– Impożizzjoni fuq il-valur normali tal-oġġett determinat fl-aħħar stadju ta' kummerċjalizzazzjoni – Inklużjoni tal-ispejjeż imħallsa mill-persuni msemmija"

Fil-Kawża C-305/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (qorti tal-ewwel istanza (awla tat-taxxa) ir-Renju Unit), permezz ta' deċiżjoni tal-25 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-30 ta' Mejju 2016, fil-proċedura

Avon Cosmetics Ltd

vs

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, President tal-Awla, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby u M. Vilaras (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-31 ta' Mejju 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Avon Cosmetics Ltd, minn D. Scorey, QC, u R. Cordara, QC, b'mandat minn A. Cook kif ukoll minn I. Hyde u S. P. Porter, solicitors,

– għall-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Kraehling u G. Brown kif ukoll minn D. Robertson, bħala aġenti, assistiti minn M. Hall, QC,

– għall-Kunsill tal-Unjoni Ewropea, minn J. Bauerschmidt kif ukoll minn E. Moro u E. Chatziioakeimidou, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios kif ukoll minn R. Lyal u A. Lewis, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-7 ta' Settembru 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni u l-validità tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/7/KE, tal-20 ta' Jannar 2004 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 7) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), u fuq il-prinċipji li jirregolawha, fir-rigward tad-deroga mogħtija bid-Deċiżjoni tal-Kunsill 89/534/KEE tal-24 ta' Mejju 1989 li tawtorizza lir-Renju Unit japplika, fir-rigward ta' ċerti kunsinni mwettqa lil bejjiegħa mhux taxxabbli, miżura ta' deroga għall-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva (ĠU 1989, L 280, p. 54), u fuq il-validità ta' din id-deċiżjoni.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' tilwima bejn Avon Cosmetics Ltd (iktar 'il quddiem "Avon") u l-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (amministrazzjoni tat-taxxa u tad-dwana, ir-Renju Unit, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali"), b'mod partikolari fir-rigward tan-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni ta' ċerti spejjeż sostnuti mill-bejjiegħa mhux taxxabbli għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta minn Avon b'applikazzjoni tad-deċiżjoni 89/534.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Is-Sitt Direttiva tħassret u ġiet issostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

4 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

5 L-Artikolu 4(1) ta' din id-direttiva kien jipprovdi:

"Persuna taxxabbli" tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività."

6 Skont l-Artikolu 11 tad-direttiva msemmija:

"A. Fit-territorju tal-pajjiż

1. L-ammont taxxabbli għandu jkun:

a) fir-rigward ta' provvisti ta' oġġetti u servizzi barra dawk msemmija f'(b), (c) u (d) isfel, dak kollox li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti għal dawn il-provvisti inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti.

[…]"

7 L-Artikolu 17 tal-istess direttiva, intitolat "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas" kien jipprovdi:

"1. Id-dritt li tnaqqas għandu jqum fl-istess ħin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

a) [il-VAT] dovuta jew mħallsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

[…]"

8 L-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi dan li ġej:

"1. Il-Kunsill, jaġixxi b'mod unanimu fuq proposta mill-Kummissjoni, jista' jawtorizza kwalunwe' Stat Membru biex jintroduċi miżuri speċjali għal deroga mid-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva, biex tissimplifika l-proċedura għall-ġbir tat-taxxa jew biex iżommu ċertu tipi ta' evażjoni tat-taxxa jew evitar. Miżuri intiżi biex jissimplifikaw il-proċedura għall-ġbir tat-taxxa, ħlief għal ħaġa negliġibbli, tista' ma taffettwax l-ammont ta' taxxa dovuta fl-istadju finali tat-taxxa.

2. Stat Membru li jixtieq jintroduċi l-miżuri msemmija fil-paragrafu 1 għandu jinforma l-Kummissjoni bihom u għandu jipprovdi l-Kummissjoni bl-informazzjoni relevanti kollha. […]

[…]"

9 It-tieni u l-ħames kif ukoll id-disa' u l-għaxar premessi tad-Deċiżjoni 89/534 jipprovdu:

"billi r-Renju Unit ġie awtorizzat bid-Deċiżjoni 85/369 […], li titqies konkluża fit-13 ta' Ġunju 1985, konformement mal-proċedura stabbilita fl-Artikolu 27(4) tas-Sitt Direttiva, biex jintroduċi, għal perijodu ta' sentejn, miżura ta' deroga mis-Sitt Direttiva biex jiġġieled kontra l-evażjoni fiskali;

billi ċerti strutturi ta' kummerċjalizzazzjoni huma bbażati fuq bejgħ ta' oġġetti li jsir minn persuni taxxabbli lejn persuni mhux taxxabbli bi skop ta' bejgħ mill-ġdid tagħhom fl-istadju ta' bejgħ bl-imnut jirriżultaw f'evitar ta' taxxa fl-istadju ta' konsum finali;

billi, sabiex jiġi evitat dan l-evitar fiskali, ir-Renju Unit jadotta miżura li tippermetti lill-awtoritajiet fiskali jadottaw deċiżjonijiet amministrattivi li l-effett tagħhom ikun li jiġu intaxxati provvisti magħmula mill-persuni taxxabbli li joperaw tali strutturi ta' kummerċjalizzazzjoni abbażi tal-valur miftuħ fis-suq tal-oġġetti fi stadju ta' bejgħ bl-imnut;

billi din il-miżura tikkostitwixxi deroga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, li jgħid li, fis-sistema legali interna, il-bażi taxxabbli għall-provvisti ta' oġġetti tikkonsisti minn dak kollu li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni miksuba jew li għandha tinkiseb mill-fornitur għal din it-tranżazzjoni min-naħa tax-xerrej jew mingħand terz;

[…]

billi, fis-sentenza tagħha tat-12 ta' Lulju 1988, [Direct Cosmetics u Laughtons Photographs (138/86 u 139/86, EU:C:1988:383)], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod partikolari li l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva jippermetti l-adozzjoni ta' miżura ta' deroga bħal dik inkwistjoni, bil-kundizzjoni li d-differenza fit-trattament li tirriżulta minnha tkun iġġustifikata minn ċirkustanzi oġġettivi;

billi, sabiex taċċerta lilha nnifisha li din il-kundizzjoni tintlaħaq, il-Kummissjoni għandha tiġi informata bid-deċiżjonijiet amministrattivi adottati mill-awtoritajiet tat-taxxa, jekk ikun il-każ, fil-kuntest tal-miżura ta' deroga inkwistjoni;

[…]" [traduzzjoni mhux uffiċjali]

10 L-Artikolu 1 ta' din id-deċiżjoni jipprovdi:

"B'deroga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, ir-Renju Unit huwa awtorizzat li jipprovdi, fil-każijiet fejn sistema ta' kummerċjalizzazzjoni bbażata fuq il-provvista ta' oġġetti permezz ta' persuni mhux taxxabbli twassal għal nuqqas ta' tassazzjoni fl-istadju tal-konsum finali, li l-bażi taxxabbli tal-provvisti lil dawn il-persuni hija l-valur normali tal-oġġett iddeterminat f'dan l-aħħar stadju."

Id-dritt tar-Renju Unit

11 L-Artikolu 1(1) tal-Value Added Tax Act 1994 (Liġi tal-1994 dwar il-VAT, iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-1994") jipprovdi:

"Il-VAT għandha tiġi imposta, skont id-dispożizzjonijiet ta' din il-liġi,

(a) fuq il-provvisti ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi fir-Renju Unit […]"

12 L-Artikolu 4(1) ta' din il-liġi jipprovdi:

"Għandha tiġi imposta l-VAT fuq kull provvista ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi li ssir fir-Renju Unit, meta tkun kunsinna jew provvista taxxabbli li ssir minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha.

[…]"

13 Skont l-Artikolu 19(2) tal-liġi msemmija:

"Jekk il-kunsinna tkun għal korrispettiv ta' flus, il-valur tagħha għandu jkun ugwali għall-ammont tal-korrispettiv imnaqqas mill-VAT taxxabbli."

[…]"

14 L-Artikolu 6(2) tal-istess liġi jipprevedi:

"Meta:

(a) negozju sħiħ jew parti minnu magħmul minn persuna taxxabbli jikkonsisti fil-provvista lejn numru ta' persuni ta' oġġetti li għandhom jinbiegħu mill-ġdid, sew jekk mingħandhom jew oħrajn, bl-imnut, u

(b) meta dawn il-persuni ma jkunux persuni taxxabbli,

[l-amministrazzjoni fiskali] tista', permezz ta' avviż bil-miktub dirett lill-persuna taxxabbli, tagħti direzzjoni li l-valur ta' kull kunsinna ta' dan it-tip imwettqa minnu wara l-għoti tal-avviż jew wara dik id-data futura li tista' tkun speċifikata fl-avviż għandu jitqies li huwa l-valur miftuħ tas-suq tagħha bħala bejgħ bl-imnut."

15 Abbażi tad-deroga msemmija fil-punt preċedenti, l-amministrazzjoni fiskali indirizzat komunikazzjoni lil Avon (*Notice of Direction*) (iktar 'il quddiem il-"komunikazzjoni individwali"), imfassla b'dan il-mod:

"Konformement [mal-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994], [l-amministrazzjoni fiskali] tordna permezz tal-preżenti li wara l-1 ta' Lulju 1985, il-valur li b'referenza għalih titħallas il-VAT fuq kull kunsinna ta' oġġetti taxxabbli:

(a) imwettqa minnek lil persuni mhux taxxabbli […]

(b) sabiex jinbiegħu bl-imnut mill-persuni msemmija f'(a) jew minn oħrajn

għandu jitqies li huwa l-valur tal-bejgħ bl-imnut fis-suq miftuħ."

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

16 Avon teżerċita attività ta' produzzjoni u ta' bejgħ ta' prodotti, prinċipalment ta' użu kożmetiku. Il-kummerċjalizzazzjoni bl-imnut tagħhom issir permezz ta' rappreżentanti indipendenti (iktar 'il quddiem ir-"rappreżentanti") li l-kważi totalità tagħhom li jeżerċitaw fir-Renju Unit ma hijiex suġġetta għall-VAT, fin-nuqqas ta' reġistrazzjoni fir-reġistru ta' din it-taxxa u ta' dħul mill-bejgħ suffiċjenti biex it-taxxabbiltà tagħhom issir obbligatorja.

17 Il-bejgħ ta' Avon lir-rappreżentanti tagħha jsir bi prezz imnaqqas meta mqabbel mal-prezz tal-bejgħ bl-imnut previst minn Avon u huwa suġġett għall-VAT. Min-naħa l-oħra, minħabba n-nuqqas ta' intaxxar tal-imsemmija rappreżentanti, il-bejgħ bl-imnut imwettaq minnhom ma huwiex suġġett għall-VAT.

18 Din is-sistema timplika li d-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ bl-imnut u l-prezz imħallas mir-rappreżentanti lil Avon ma huwiex suġġett għall-VAT.

19 Biex jirrimedja din is-sitwazzjoni, ir-Renju Unit, b'mod partikolari permezz tal-Finance Act tal-1977 (Liġi tal-finanzi tal-1977), ikkonferixxa lill-amministrazzjoni fiskali s-setgħa li tindirizza lill-persuni suġġetti għall-VAT ordnijiet sabiex it-taxxa dovuta minnhom tiġi kkalkolata billi jittieħed inkunsiderazzjoni l-prezz tal-bejgħ bl-imnut.

20 Konformement mal-Artikolu 27(5) tas-Sitt Direttiva, ir-Renju Unit innotifika din il-miżura lill-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, bħala miżura ta' deroga partikolari, fis-sens tal-paragrafu 1 tal-Artikolu msemmi, li dan ried iżomm fis-seħħ wara d-dħul fis-seħħ, fl-1 ta' Jannar 1978, tas-Sitt Direttiva.

21 Bid-Deċiżjoni tal-Kunsill 85/369/KEE tat-13 ta' Ġunju 1985 intitolata "Applikazzjoni tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977 fil-qasam tal-[VAT] (Awtorizzazzjoni ta' miżura ta' deroga, mitluba mir-Renju Unit u intiża biex jiġu evitati ċerti evażjonijiet fiskali)" (ĠU 1985, L 199, p. 60), il-miżura ta' deroga ġiet awtorizzata għal perijodu ta' sentejn, estiża ulterjorment b'sentejn supplimentari.

22 Adita b'talbiet għal deċiżjoni preliminari fir-rigward tal-implementazzjoni tal-miżura ta' deroga awtorizzata bid-Deċiżjoni 85/369, il-Qorti tal-Ġustizzja ma sabitx elementi ta' natura li jaffettwaw il-validità ta' din id-deċiżjoni (sentenza tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Laughtons Photographs, 138/86 u 139/86, EU:C:1988:383).

23 Bid-Deċiżjoni 89/534, il-Kunsill estenda l-awtorizzazzjoni mogħtija lir-Renju Unit biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A, tas-Sitt Direttiva bil-għan li jiġi evitat nuqqas ta' intaxxar fl-istadju tal-konsum finali.

24 B'applikazzjoni tal-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994, adottat abbażi ta' din id-deċiżjoni, u tal-komunikazzjoni individwali, il-bażi taxxabbli tal-VAT ta' Avon jikkorrispondi għall-valur tal-bejgħ fl-istadju tal-konsum finali tal-oġġetti kkunsinnati minnha lil persuni mhux suġġetti. Fi kliem ieħor, permezz ta' din is-sistema, il-VAT fuq il-prodotti mibjugħa minn Avon lir-rappreżentanti hija kkalkolata mhux abbażi tal-prezz mingħajr taxxa li bih Avon tbigħhilhom dawn il-prodotti, iżda abbażi tal-prezz li bih ir-rappreżentanti msemmija għandhom jbigħuhom lill-klijenti tagħhom, u dan l-eċċess ta' VAT huwa dovut minn Avon. Madankollu, fil-prattika, l-amministrazzjoni fiskali twettaq żewġ aġġustamenti għal dan il-kalkolu biex tieħu inkunsiderazzjoni l-fatt li ċerti prodotti jinxtraw mir-rappreżentanti mhux taxxabbli għall-użu personali tagħhom u li dawn ibigħu xi wħud mill-prodotti bi skont.

25 Avon adixxiet lill-qorti tar-rinviju b'kawża għal rimbors ta' ħlas żejjed ta' VAT għal total li joqrob lejn l-14-il miljun lira Sterlina (GBP) (madwar EUR 15 792 000), minħabba li s-sistema ta' tassazzjoni li tapplika għaliha, abbażi tal-komunikazzjoni individwali, ma kinitx tieħu inkunsiderazzjoni t-taxxa relattiva għall-ispiża tax-xiri mir-rappreżentanti ta' artikli ta' dimostrazzjoni, intiżi biex jgħinuhom iżidu l-volumi tal-bejgħ tagħhom u li jinbiegħu lilhom minn Avon bi skont superjuri għal dak applikat għal artikli oħra. Fil-fatt, skont Avon, ix-xiri ta' dawn l-artikli jikkostitwixxi spiża kummerċjali, kieku r-rappreżentanti msemmija kellhom il-kwalità ta' persuni taxxabbli, il-VAT fuq dan ix-xiri kienet tkun tista' titnaqqas minnhom.

26 Konsegwentement, il-komunikazzjoni individwali tmur lil hinn minn dak li hu neċessarju biex jintlaħaq l-għan imfittex u timplika l-ħlas ta' VAT eċċessiva minħabba n-nuqqas ta' aġġustament billi tittieħed inkunsiderazzjoni l-VAT imħallsa mir-rappreżentanti fuq ix-xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni. B'hekk jeżisti ksur tal-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' ugwaljanza fit-trattament u ta' newtralità fiskali kif ukoll żvantaġġ kompetittiv bejn Avon u l-operaturi li jużaw metodi ta' bejgħ tradizzjonali, li ma jħallsux dan l-oneru tal-VAT.

27 Avon tosserva wkoll li, fit-talba tiegħu għal deroga lill-Kummissjoni, ir-Renju Unit ma pprovdiex l-informazzjoni utli kollha fis-sens tal-Artikolu 27(2) tas-Sitt Direttiva, minkejja li l-problema ta' trattament differenti fil-qasam tal-VAT applikabbli fuq l-artikli ta' dimostrazzjoni kienet diġà magħrufa. Għalhekk, it-talba mressqa minnha quddiem il-qorti tar-rinviju hija intiża, prinċipalment, biex il-VAT dovuta tiġi aġġustata biex tittieħed inkunsiderazzjoni dik applikabbli għal dawn l-artikli ta' dimostrazzjoni u, sussidjarjament, biex jiġu ddikjarati invalidi d-Deċiżjoni 89/534, l-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994 u l-komunikazzjoni individwali.

28 L-amministrazzjoni fiskali tfakkar li din id-dispożizzjoni hija intiża biex tipprekludi telf ta' dħul minn bejgħ li ma huwiex suġġett għall-VAT fuq il-prezz bl-imnut tiegħu. Din hija tal-fehma li n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tal-VAT imħallsa mir-rappreżentanti għax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni ma jiksirx il-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' ugwaljanza fit-trattament kif ukoll ta' newtralità, u ma joħloqx distorsjoni tal-kompetizzjoni, peress li Avon għażlet struttura ta' funzjonament u approċċ tas-suq differenti minn dak ta' bejjiegħa tradizzjonali, u li Avon u l-bejjiegħa tagħha jeżerċitaw l-attività tagħhom fuq swieq differenti, anki jekk il-prodotti mibjugħa huma simili. Dawn iċ-ċirkustanzi jiġġustifikaw trattament fiskali differenti.

29 Barra minn hekk, skont din l-amministrazzjoni, ikun jaqbel li l-kalkolu ta' ħlas tal-VAT ma jiġix ikkomplikat inutilment għall-persuni taxxabbli u għall-awtoritajiet fiskali. Issa, jekk jiġu aċċettati l-argumenti ta' Avon il-konsegwenza tkun li r-rappreżentanti mhux taxxabbli jsiru suġġetti għal oneru amministrattiv kbir.

30 L-amministrazzjoni fiskali ssostni li hija ma tistax tinterpreta l-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994 fis-sens li Avon tista' tnaqqas il-VAT imħallsa mir-rappreżentanti għax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni, mingħajr ma teċċedi l-awtorizzazzjoni mogħtija mill-Kunsill, il-leġiżlazzjoni tagħha stess u l-prinċipju li jgħid li eċċezzjoni għall-mekkaniżmu normali tal-VAT għandha tiġi interpretata b'mod strett.

31 B'sentenza interlokutorja tad-19 ta' Frar 2014, il-qorti tar-rinviju qieset li t-termini tad-Deċiżjoni 89/534, riprodotti fl-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994, ma jippermettux li tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mir-rappreżentanti għax-xiri tal-artikli ta' dimostrazzjoni, biex b'hekk tinħoloq taxxa "rimanenti", jiġifieri taxxa mħallsa f'ras il-għajn li ma tistax tiġi rkuprata. Din iddeduċiet minn dan li din l-aħħar dispożizzjoni kienet tiġġenera kompetizzjoni żleali bejn Avon u l-entitajiet li jbigħu permezz ta' bejjiegħa bl-imnut suġġetti. Għaldaqstant, l-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994 tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju biex jintlaħaq l-għan tagħha li tiġi evitata kull evażjoni fiskali.

32 Peress li qieset li din id-dispożizzjoni tirriproduċi t-termini użati mid-Deċiżjoni 89/534 u tiddubita mill-validità ta' din id-deċiżjoni b'mod partikolari fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, il-qorti tar-rinviju tqis xieraq li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja f'dan ir-rigward.

33 Kien f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-First-tier Tribunal (Tax Chamber).(qorti tal-ewwel istanza, (awla tat-taxxa)) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1. Meta bejjiegħ dirett ibiegħ oġġetti (iktar 'il quddiem "għajnuna għal bejgħ") lil bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati jew il-bejjiegħ mill-ġdid mhux irreġistrat jixtri oġġetti u servizzi minn terzi (iktar 'il quddiem "oġġetti u servizzi ta' terzi") li fiż-żewġ każijiet huma użati mill-bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati sabiex jassistu l-attività ekonomika tagħhom ta' bejgħ ta' oġġetti oħra li huma wkoll mixtrija mill-bejjiegħ dirett u huma s-suġġett ta' ftehimiet amministrattivi maħruġa skont deroga awtorizzata l-iktar reċenti bid-Deċiżjoni [89/534] […], l-awtorizzazzjonijiet rilevanti, li jimplementaw leġiżlazzjoni jew ftehimiet amministrattivi imorru kontra d-dispożizzjonijiet rilevanti u/jew il-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni Ewropea sa fejn jirrikjedu li l-bejjiegħ dirett jikkalkola t-taxxa tal-output fuq il-prezz tal-bejgħ tal-oġġetti l-oħra tal-bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati mingħajr ebda tnaqqis għall-VAT sostnuta mill-bejjiegħ mill-ġdid mhux irreġistrat fuq tali għajnuna għal bejgħ u/jew oġġetti u servizzi ta' terzi?

2. Ir-Renju Unit għandu xi obbligu li jinforma lill-Kummissjoni, meta jitlob awtorizzazzjoni mill-Kunsill għad-deroga [msemmija fl-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994], li bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati sostnew il-VAT fuq ix-xiri ta' għajnuna għal bejgħ u/jew ta' oġġetti u servizzi ta' terzi użati għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom u li, għaldaqstant, ftehim li jirrifletti din il-taxxa tal-input li ma tistax tiġi rkuprata, jew it-taxxa tal-output mħallsa indebitament, għandu jkun previst fid-deroga?

3. Fil-każ li r-risposta għad-domandi 1 u/jew 2 iktar 'il fuq hija fl-affermattiv:
   a) Xi waħda mill-awtorizzazzjonijiet rilevanti, il-leġiżlazzjoni ta' implementazzjoni amministrattiva jew il-ftehimiet amministrattivi jistgħu u għandhom jiġu interpretati billi tittieħed inkunsiderazzjoni (i) il-VAT li ma tistax tiġi rkuprata fuq għajnuna għal bejgħ jew fuq oġġetti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati u użati minnhom għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom; JEW (ii) il-VAT li taqbeż it-taxxa evitata li

tinġabar minn Her Majesty's Revenue & Customs JEW (iii) il-kompetizzjoni potenzjalment żleali li tqum bejn bejjiegħa diretti, il-bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati tagħhom u n-negozji ta' bejgħ mhux dirett?

b)
   i) L-awtorizzazzjoni tad-deroga tar-Renju Unit mill-Artikolu 11A(1)(a) tas-Sitt Direttiva kienet illegali?
   ii) deroga mill-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva hija meħtieġa flimkien mad-deroga mill-Artikolu 11A(1)(a)? Jekk iva, ir-Renju Unit aġixxa illegalment meta naqas li jitlob lill-Kummissjoni jew lill-Kunsill li jawtorizzawh sabiex jidderoga mill-Artikolu 17?
   iii) ir-Renju Unit qed jaġixxi illegalment billi jonqos li jamministra l-VAT b'tali mod li jħalli bejjiegħa diretti jitolbu kreditu għall-VAT sostnuta minn bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom fir-rigward tal-għajnuna għal bejgħ jew tal-oġġetti u servizzi ta' terzi?
   iv) l-awtorizzazzjonijiet rilevanti, il-leġiżlazzjoni ta' implementazzjoni jew il-ftehimiet amministrattivi huma kollha jew parzjalment invalidi u/jew illegali?

c) Ir-rimedju xieraq għandu jkun, min-naħa tal-Qorti […] jew min-naħa tal-qorti nazzjonali:
   i) deċiżjoni li tobbliga lill-Istat Membru li jagħti effett lid-deroga [msemmija fl-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994] fid-dritt nazzjonali billi jipprevedi ftehik xieraq għal dak li jirrigwarda (a) il-VAT li ma tistax tiġi rkuprata fuq għajnuna għal bejgħ jew fuq oġġetti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati u użati minnhom għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom; JEW (ii [b]) il-VAT li taqbeż it-taxxa evitata li tinġabar minn Her Majesty's Revenue & Customs JEW (iii [c]) il-kompetizzjoni potenzjalment żleali li tqum bejn bejjiegħa diretti, il-bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati tagħhom u n-negozji ta' bejgħ mhux dirett; jew
   ii) dikjarazzjoni li l-awtorizzazzjoni għad-deroga [msemmija fl-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994], u b'hekk [din] id-deroga stess, hija invalida; jew
   iii) dikjarazzjoni li l-leġiżlazzjoni nazzjonali hija invalida; jew
   iv) dikjarazzjoni li l-[komunikazzjoni individwali] hija invalida; jew
   v) dikjarazzjoni li r-Renju Unit huwa obbligat japplika għal awtorizzazzjoni għal deroga ulterjuri sabiex jipprevedi aġġustament xieraq għal dak li jirrigwarda (a) il-VAT li ma tistax tiġi rkuprata fuq għajnuna għal bejgħ jew fuq oġġetti u servizzi ta' terzi sostnuta minn bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati u użati minnhom għall-finijiet tal-attivitajiet ekonomiċi tagħhom; JEW (ii[b]) il-VAT li taqbeż it-taxxa evitata li tinġabar minn Her Majesty's Revenue & Customs jew (iii[c]) il-kompetizzjoni potenzjalment żleali li tqum bejn bejjiegħa diretti, il-bejjiegħa mill-ġdid mhux irreġistrati tagħhom u n-negozji ta' bejgħ mhux dirett?

4) Skont l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva (Artikolu 395 tad-direttiva [2006/112]), it-"[taxxa] evaż[a] […] jew evitat[a]" għandha tiġi kkwantifikata bħala t-telf nett mit-taxxa (billi jittieħdu inkunsiderazzjoni kemm it-taxxa tal-output imħallsa kif ukoll it-taxxa tal-input li tista' tiġi rkuprata fil-kuntest li jagħti lok għat-taxxa evaża jew evitata) lill-Istat Membru jew it-telf gross mit-taxxa (billi tittieħed inkunsiderazzjoni biss it-taxxa tal-output fil-kuntest li jagħti lok għat-taxxa evaża jew evitata) lill-Istat Membru?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

34 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi, minn naħa, jekk l-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu miżura ta' deroga, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, awtorizzata bid-Deċiżjoni 89/534 abbażi tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemmija, li tgħid li

l-bażi taxxabbli tal-VAT ta' kumpannija ta' bejgħ dirett huwa l-valur normali tal-oġġetti mibjugħa fl-istadju tal-konsum finali, meta l-oġġetti msemmija jiġu kkummerċjalizzati permezz ta' bejjiegħa mhux taxxabbli għall-VAT, mingħajr ma tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, il-VAT imħallsa f'ras il-għajn relattiva għall-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjiegħa mingħand il-kumpannija msemmija, u, min-naħa l-oħra, jekk id-Deċiżjoni 89/534 hijiex invalida, għar-raġuni li din ma tippermettix lir-Renju Unit li jieħu inkunsiderazzjoni l-VAT imħallsa f'ras il-għajn minn tali bejjiegħa u relattiva għal dawn l-istess artikli ta' dimostrazzjoni, b'tali mod li din tikser il-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali.

35 Fir-rigward b'mod partikolari tal-interpretazzjoni tal-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva, għandu qabel kollox jiġi kkonstatat li, konformement mad-Deċiżjoni 89/534, id-deroga mogħtija lir-Renju Unit abbażi tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva u li jinsab, fil-leġiżlazzjoni tiegħu, fl-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994, hija intiża biex tiġi evitata l-evażjoni fiskali.

36 Hekk kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, il-miżuri nazzjonali ta' deroga li huma tali li jevitaw il-frodi jew l-evażjoni fiskali għandhom jiġu interpretati b'mod strett u jistgħu biss jidderogaw mill-osservanza tal-bażi taxxabbli tal-VAT stabbilita fl-Artikolu 11 tas-Sitt Direttiva fil-limiti strettament neċessarji biex jintlaħaq dan l-għan (sentenzi tal-10 ta' April 1984, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, 324/82, EU:C:1984:152, punt 29, u tad-29 ta' Mejju 1997, Skripalle, C-63/96, EU:C:1997:263, punt 24).

37 F'dan ir-rigward, skont il-prinċipju fundamentali inerenti għas-sistema tal-VAT u li jirriżulta mill-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, il-VAT tapplika għal kull tranżazzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, minbarra għall-VAT li kienet dovuta direttament fuq l-operazzjonijiet imwettqa f'ras il-għajn, fejn id-dritt għal tnaqqis jifforma parti sħiħa mill-mekkaniżmu tal-VAT u li fil-prinċipju ma jistax jiġi limitat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, EU:C:1995:223, punti 16 u 18, kif ukoll tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi, C-177/99 u C-181/99, EU:C:2000:470, punt 34).

38 F'dan il-każ, konformement mal-Artikolu 1 tad-Deċiżjoni 89/534 u f'termini simili għalih, l-Anness 6(2) tal-Liġi tal-1994 jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, billi jawtorizza lill-amministrazzjoni fiskali tiddetermina l-bażi taxxabbli ta' persuna suġġetta għall-VAT għall-prodotti li din tikkunsinna lil bejjiegħa mhux taxxabbli billi tirreferi għall-valur tal-bejgħ bl-imnut ta' dawn il-prodotti fis-suq. Minn dan jirriżulta li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-persuna suġġetta għall-VAT hija, b'xi mod, intaxxata minflok il-bejjiegħa mhux taxxabbli.

39 Madankollu, il-miżura ta' deroga awtorizzata mid-Deċiżjoni 89/534 ma tikkonċernax lir-regoli li jirregolaw id-dritt għal tnaqqis, li jidhru fl-Artikoli 17 sa 20 ta' din id-direttiva u li b'hekk jibqgħu japplikaw f'dan il-każ.

40 B'mod iktar preċiż, din ma tippermettix li ssir deroga mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, li jgħid li l-persuna taxxabbli tista' tnaqqas mit-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew mħallsa minnha fir-rigward ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra.

41 B'applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni, it-taxxa relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni jew mal-oġġetti u s-servizzi l-oħra mixtrija minn bejjiegħa, kemm jekk suġġetti jew le għall-VAT, ma jistgħux jitnaqqsu mit-taxxa dovuta minn kumpannija ta' bejgħ dirett, bħal Avon fil-kawża prinċipali, li ma xtrat ebda oġġett jew servizz minn terz, iżda li, b'mod kuntrarju, fir-rigward tal-artikli ta' dimostrazzjoni, bigħethom lil dan il-bejjiegħa.

42 Barra minn hekk, għandu jiġi enfasizzat li r-rappreżentanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jikkummerċjalizzaw prodotti fil-kuntest ta' sistema ta' bejgħ dirett, ma humiex suġġetti għall-VAT u li, għalhekk, dawn ma għandhomx id-dritt, abbażi tal-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, li jirkupraw it-taxxa kollha jew parti minnha li tiġi ffatturata lilhom mill-fornituri ta' oġġetti u servizzi.

43 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li r-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu miżura ta' deroga, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, awtorizzata bid-Deċiżjoni 89/534 abbażi tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemmija, li tgħid li l-bażi taxxabbli tal-VAT ta' kumpannija ta' bejgħ dirett huwa l-valur normali tal-oġġetti mibjugħa fl-istadju tal-konsum finali, meta l-oġġetti msemmija jiġu kkummerċjalizzati permezz ta' bejjiegħa mhux taxxabbli għall-VAT, anki jekk din il-miżura ta' deroga ma tiħux inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, il-VAT imħallsa f'ras il-għajn relattiva għall-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjiegħa mingħand il-kumpannija msemmija.

44 Fir-rigward tal-validità tad-Deċiżjoni 89/534, fl-ewwel lok, għandu jitfakkar li, sabiex att tal-Unjoni relattiv għas-sistema tal-VAT ikun konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità, id-dispożizzjonijiet li jinsabu fih għandhom jitqiesu bħala xierqa u neċessarji għat-twettiq tal-għanijiet imfittxija minnu, u li jkunu tali li jaffettwaw l-inqas possibbli l-għanijiet u l-prinċipji tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Ampafrance u Sanofi, C-177/99 u C-181/99, EU:C:2000:470, punt 60, u tad-29 ta' April 2004, Sudholz, C-17/01, EU:C:2004:242, punt 46).

45 F'dan il-każ, għandu jiġi rrilevat li l-miżura ta' deroga li tinsab fid-Deċiżjoni 89/534 tfittex, konformement mat-tieni u mar-raba' premessi ta' din id-deċiżjoni, l-għan li tipprevjeni l-evażjoni fiskali, u li din għandha l-għan li tippermetti lir-Renju Unit li jirrimedja ċerti problemi speċifiċi kkawżati mis-sistema ta' bejgħ dirett fil-qasam tal-VAT. Fil-fatt, minħabba l-preżenza ta' bejjiegħa mhux taxxabbli fl-aħħar stadju ta' kummerċjalizzazzjoni, din is-sistema timplika li l-kunsinni mwettqa minn dawn il-bejjiegħa lill-konsumatur finali ma humiex suġġetti għal din it-taxxa.

46 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-kunċett ta' "evażjoni fiskali", fis-sens tal-Artikolu 27(1) tas-Sitt Direttiva, jikkorrispondi għal fenomenu purament oġġettiv u li din id-dispożizzjoni tippermetti l-adozzjoni ta' miżura ta' deroga għar-regola bażi msemmija fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, anki meta l-attivitajiet tal-persuna suġġetta jiġu eżerċitati mingħajr ebda intenzjoni li tikseb vantaġġ fiskali, iżda għal raġunijiet ta' natura kummerċjali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Laughtons Photographs, 138/86 u 139/86, EU:C:1988:383, punti 21 u 24).

47 Issa, il-miżura ta' deroga li tinsab fid-Deċiżjoni 89/534, sa fejn din tawtorizza lir-Renju Unit jissuġġetta għall-VAT lill-bejgħ tal-prodotti ta' kumpannija ta' bejgħ dirett lill-konsumaturi finali, imwettaq minn bejjiegħa mhux taxxabbli, billi jiddetermina l-bażi taxxabbli ta' din il-kumpannija fir-rigward tal-valur normali jew tas-suq tal-oġġetti mibjugħa minn dawn tal-aħħar, tippermetti li jiġi evitat it-telf ta' dħul fiskali li jirriżulta minn tali sistema ta' kummerċjalizzazzjoni. B'hekk tali miżura tidher xierqa biex jintlaħaq l-għan tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

48 Ċertament, id-Deċiżjoni 89/534 ma tippermettix li tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, il-VAT imħallsa f'ras il-għajn relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn bejjiegħa mhux taxxabbli mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett.

49 Madankollu, hekk kif jirriżulta mill-punti 40 u 41 ta' din is-sentenza, it-teħid inkunsiderazzjoni ta' din il-VAT imħallsa f'ras il-għajn fil-bażi ta' taxxa tal-provvisti msemmija fl-Artikolu 1 tad-Deċiżjoni 89/534 jikkostitwixxi deroga mhux awtorizzata mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva.

50 Barra minn hekk, it-teħid inkunsiderazzjoni tal-VAT imsemmija mħallsa f'ras il-għajn fil-bażi taxxabbli hija tali li tikkomplika l-ħlas tal-VAT fir-rigward tas-sistemi ta' kummerċjalizzazzjoni kkonċernati minn din id-deċiżjoni.

51 Konsegwentement, għandu jitqies li d-Deċiżjoni 89/534 ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju biex jintlaħaq l-għan ta' ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

52 Fit-tieni lok, għandu jitfakkar li l-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi b'mod partikolari li l-merkanzija jew il-provvista ta' servizzi li jixxiebhu, li jinsabu għalhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ikunu trattati b'mod differenti mill-aspett tal-VAT (sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, The Rank Group, C-259/10 u C-260/10, EU:C:2011:719, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

53 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni, mid-Deċiżjoni 89/534, tal-VAT imħallsa f'ras il-għajn relatata mal-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mill-bejjiegħa mhux taxxabbli mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, bħal Avon fil-kawża prinċipali, iwassal biex il-katina ta' distribuzzjoni tal-prodotti ta' din il-kumpannija jkollha oneru ta' VAT ikbar minn dak li jolqot lill-prodotti tal-kompetituri tagħha. Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li tali ċirkustanza hija biss il-konsegwenza tal-għażla minn tali kumpannija tas-sistema ta' bejgħ dirett biex tikkummerċjalizza l-prodotti tagħha.

54 Għalhekk u fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet żviluppati fil-punti 47 u 48 ta' din is-sentenza, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi interpretat fis-sens li jawtorizza t-teħid inkunsiderazzjoni ta' din il-VAT fil-bażi taxxabbli tal-provvisti msemmija fl-Artikolu 1 tad-Deċiżjoni 89/534.

55 Konsegwentement, għandu jitqies li d-Deċiżjoni 89/534 hija ta' natura li taffettwa l-inqas possibbli l-prinċipju ta' newtralità.

56 Minn dak kollu li ntqal jirriżulta li l-eżami tal-ewwel domanda ma rrileva ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-Deċiżjoni 89/534.

Fuq it-tieni domanda

57 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li jeżiġi mill-Istat Membru li talab l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni li bejjiegħa mhux taxxabbli jħallsu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, użati għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħhom, sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, din it-taxxa mħallsa f'ras il-għajn fil-metodi tal-miżura ta' deroga.

Fuq l-ammissibbiltà

58 Il-Gvern tar-Renju Unit iqis li t-tieni domanda hija inammissibbli, minħabba li, l-ewwel nett, din ma għandha ebda rabta mal-għan tal-kawża prinċipali, it-tieni nett, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex l-informazzjoni fattwali jew legali meħtieġa biex tirrispondi utilment lil din id-domanda u, it-tielet nett, din id-domanda hija totalment ipotetika, peress li t-talba għal deroga kienet tirrigwarda l-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva u mhux l-Artikolu 17 ta' din id-direttiva, relattiv għad-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

59 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tal-liġi tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest leġiżlattiv u fattwali ddefinit minnha u taħt ir-responsabbiltà tagħha, kuntest li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tevalwa l-eżattezza tiegħu, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tirrifjuta li tiddeċiedi dwar domanda magħmula minn qorti nazzjonali biss jekk ikun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tal-liġi tal-Unjoni ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal-14 ta' Ġunju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60 F'dak li jirrigwarda l-ewwel u t-tielet motivi ta' inammissibbiltà mqajma mill-Gvern tar-Renju Unit, biżżejjed jitfakkar li, hekk kif indika l-Avukat Ġenerali fil-punt 97 tal-konklużjonijiet tiegħu, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tinterpreta l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva fis-sens li jeżiġi li l-Istat Membru li jitlob l-awtorizzazzjoni għal deroga minn din id-direttiva jipprovdi, insostenn tat-talba tiegħu, informazzjoni speċifika, li kienet nieqsa f'dan il-każ, tali risposta tkun tista' tinfluwenza l-validità tad-Deċiżjoni 89/534 u, b'hekk, ir-riżultat tal-kawża prinċipali.

61 F'dak li jikkonċerna t-tieni motiv ta' inammissibbiltà mqajjem mill-Gvern tar-Renju Unit, għandu jiġi kkonstatat li l-qorti tar-rinviju, f'dan il-każ, esponiet il-kuntest legali u fattwali li fih tinsab it-tilwima fil-kawża prinċipali b'mod suffiċjentement preċiż biex tippermetti lill-partijiet interessati msemmija fl-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea jippreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom u lill-Qorti Ewropea tirrispondi b'mod utli għad-domandi magħmula lilha.

62 Fid-dawl tal-argumenti preċedenti, it-tieni domanda għandha titqies bħala ammissibbli.

Fuq il-mertu

63 Preliminarjament, għandu jitfakkar li r-Renju Unit talab deroga, abbażi tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva, mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jiffissa r-regoli ta' determinazzjoni tal-bażi taxxabbli tal-VAT, biex tiġi evitata l-evażjoni fiskali dovuta għall-kummerċjalizzazzjoni ta' prodotti fl-istadju tal-konsum finali minn bejjiegħa mhux suġġetti għal din it-taxxa.

64 Issa, abbażi tal-Artikolu 27(2) ta' din id-direttiva, l-Istat Membru li jixtieq jintroduċi miżuri ta' deroga minnha għandu jipprovdi lill-Kummissjoni l-informazzjoni neċessarja kollha.

65 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li, bis-sentenza tagħha tat-12 ta' Lulju 1988, Direct Cosmetics u Laughtons Photographs (138/86 u 139/86, EU:C:1988:383), li b'mod partikolari tirrigwarda l-validità tad-Deċiżjoni 85/369, li sadanittant ġiet sostitwita bid-Deċiżjoni 89/534, essenzjalment identika, il-Qorti tal-Ġustizzja ma rrilevatx elementi ta' natura li jaffettwaw il-validità ta' din l-ewwel deċiżjoni wara li, b'mod partikolari, ikkonstatat, fil-punt 36 ta' din is-sentenza, li n-notifika lill-Kummissjoni kienet tagħmel referenza biżżejjed għall-bżonnijiet li kienet tissodisfa l-miżura mitluba u li din kien fiha l-elementi essenzjali kollha biex tidentifika l-għan imfittex.

66 F'dan il-kuntest, għandu qabel kollox jiġi rrilevat li l-fatt li bejjiegħa mhux taxxabbli jħallsu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, bħal Avon fil-kawża prinċipali, mingħajr ma jistgħu jnaqqsuha, ma jidhirx li huwa informazzjoni li, bħala tali, hija relatata mal-għan imfittex mid-deroga mitluba jew mal-mekkaniżmu essenzjali tad-deroga, jiġifieri d-determinazzjoni tal-valur tal-bażi taxxabbli.

67 Sussegwentement, għandu jiġi kkonstatat li dan il-fatt huwa inerenti għas-sistema tal-VAT, peress li, hekk kif diġà ntqal fil-punti 42 u 48 ta' din is-sentenza, bejjiegħa mhux suġġetti għal din it-taxxa ma jistgħu jeżerċitaw ebda dritt għal tnaqqis tat-taxxa ffatturata lilhom. B'hekk, ma jistax jitqies li l-Kummissjoni kellha tiġi informata b'tali ċirkustanza flimkien mat-talba għal deroga li kien ressaq quddiemha r-Renju Unit.

68 Finalment, ma jistax jiġi meħtieġ minn Stat Membru, meta jitlob, bl-applikazzjoni tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva, għal deroga minnha, li dan jippreċiża l-aspetti fattwali u legali kollha li għandhom ċertu rabta mas-sitwazzjoni li dan jixtieq jirrimedja għaliha, iżda li ma jirriżultawx minn din tal-aħħar.

69 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha jirriżulta li r-risposta li għandha tingħata lit-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jeżiġix mill-Istat Membru li talab l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni li bejjiegħa mhux taxxabbli jħallsu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta'

dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, użati għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħhom, sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, din it-taxxa mħallsa f'ras il-għajn fil-metodi tal-miżura ta' deroga.

Fuq it-tielet domanda

70 Fid-dawl tar-risposti mogħtija għall-ewwel u għat-tieni domandi, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tielet domanda.

Fuq ir-raba' domanda

71 Bit-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-ammont tat-taxxa mhux imħallsa minħabba l-eżistenza ta' frodi jew ta' evażjoni fiskali fis-sens tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva jikkorrispondix għat-telf nett tad-dħul fiskali għall-Istat Membru jew għat-telf gross ta' dħul fiskali għall-Istat Membru.

72 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-qorti tar-rinviju ma tinvokax kawża ta' invalidità tad-Deċiżjoni 89/534 li hija marbuta mal-metodu ta' determinazzjoni tal-ammont tat-taxxa mhux imħallsa minħabba frodi jew evażjoni fiskali fis-sens tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva. Din lanqas ma tippreċiża r-raġunijiet għalfejn l-interpretazzjoni ta' dan l-Artikolu, sa fejn dan jirrigwarda l-"frodi jew l-evażjoni fiskali", hija rilevanti għas-soluzzjoni tat-tilwima li hija adita biha.

73 Fl-assenza ta' dawn l-indikazzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ma hijiex f'pożizzjoni li tagħti risposta utli għar-raba' domanda magħmula, li konsegwentement għandha tiġi ddikjarata inammissibbli.

Fuq l-ispejjeż

74 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikoli 17 u 27 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/7/KE, tal-20 ta' Jannar 2004, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux miżura ta' deroga, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, awtorizzata bid-Deċiżjoni tal-Kunsill 89/534/KEE tal-24 ta' Mejju 1989 li tawtorizza lir-Renju Unit japplika, fir-rigward ta' ċerti kunsinni mwettqa lil bejjiegħa mhux taxxabbli, miżura ta' deroga għall-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tas-Sitt Direttiva, abbażi tal-Artikolu 27 ta' din id-direttiva, fil-punt 1(a) tal-Artikolu 11A tad-direttiva msemmija, li tgħid li l-bażi taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' kumpannija ta' bejgħ dirett huwa l-valur normali tal-oġġetti mibjugħa fl-istadju tal-konsum finali, meta l-oġġetti msemmija jiġu kkummerċjalizzati permezz ta' bejjiegħa mhux taxxabbli għall-VAT, anki jekk din il-miżura ta' deroga ma tiħux inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, il-VAT imħallsa f'ras il-għajn relattiva għall-artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija minn dawn il-bejjiegħa mingħand il-kumpannija msemmija.**

2) **L-eżami tal-ewwel domanda ma rrileva ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-Deċiżjoni 89/534.**

3) **L-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendata bid-Direttiva 2004/7, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jeżiġix mill-Istat Membru li jitlob l-awtorizzazzjoni biex jidderoga mill-punt 1(a) tal-Artikolu 11A ta' din id-direttiva, li jinforma lill-Kummissjoni Ewropea li bejjiegħa mhux taxxabbli jħallsu l-VAT fuq xiri ta' artikli ta' dimostrazzjoni mixtrija mingħand kumpannija ta' bejgħ dirett, użati għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħhom, sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod jew ieħor, din it-taxxa mħallsa f'ras il-għajn fil-metodi tal-miżura ta' deroga.**

Firem